Imposition lors du transfert des avoirs de l'entreprise agricole aux membres de la famille

R.W. Gamble

Fichetechnique

COMMANDE N° 09-016 AGDEX 837 AVRIL 2009
(En remplacement de la fiche technique n° 03-024 du MAAARO qui porte le même titre)
Imprimé en mars 2010

Toutes les exploitations agricoles, qu'il s'agisse d'entreprises à propriétaire unique, de sociétés de personnes ou de sociétés par actions, changeront de mains un jour ou l'autre. La présente fiche technique traite des répercussions fiscales du transfert de biens agricoles à des membres d'une même famille et des façons dont ceux-ci peuvent réduire l'impôt à payer.

Avant de procéder à un transfert important de biens, il est primordial de consulter un conseiller en fiscalité. Il faut s'y prendre suffisamment à l'avance, l'idéal, sur le plan fiscal, étant de planifier le transfert deux ou trois ans à l'avance.

Pour des renseignements sur la vente d'éléments d'actif agricoles à des personnes autres que des membres de la famille, voir la fiche technique n° 08-048 du MAAARO, *Imposition sur la vente de biens d'entreprises agricoles.* Pour un survol du travail de planification de la relève, se reporter à la publication 70F du MAAARO, *Guide de planification de la relève en agriculture.*

SECTION		Page
1.	Aspects humains du transfert	1
2.	Modes de transfert des biens agricoles	2
3.	Dispositions de roulement et reports d'impôt	3
4.	Gains en capital	4
5.	Détermination du montant du transfert	5
6.	Transfert à un conjoint	7
7.	Transfert à un enfant	8
8.	Provisions et remise de dette	15
9.	Impôt minimum de remplacement (IMR)	17

SECTION 1: ASPECTS HUMAINS DU TRANSFERT

CHANGEMENTS LORS DU TRANSFERT D'UN BIEN AGRICOLE

Dans le cas d'une entreprise agricole, un changement de mains représente souvent une transition importante qui comporte deux principaux volets. D'une part, il y a le volet pratico-pratique du changement (comment, quand et quoi) qui peut comprendre les répercussions fiscales, les modalités de financement, la structure d'entreprise, les accords d'exploitation, les assurances, les testaments et les documents juridiques.

D'autre part, il y a la dimension « psychologique » et humaine, et c'est souvent ce volet qui détermine le succès final du transfert de l'entreprise agricole familiale. Ce volet comprend l'interaction entre les objectifs personnels et d'entreprise, la volonté du cédant à lâcher les rênes, le choix et la formation de la relève et la communication entre les membres de la famille.

GESTIONNAIRE DE TRANSITION ET TRAVAIL D'ÉQUIPE

Planifier le transfert d'une ferme et préparer la relève sont des tâches qui peuvent être complexes. Étant donné la multitude d'éléments à prendre en considération, il est indispensable de s'allier une équipe de conseillers. Un *conseiller en gestion d'entreprises agricoles* peut aider la famille à :

- clarifier ses objectifs;
- cerner les possibilités qui s'offrent à elle;
- aider à la planification financière et de l'entreprise;
- démêler l'écheveau fiscal et juridique.

Les *conseillers juridique et comptable* peuvent préciser les diverses solutions envisagées et mettre en œuvre les décisions prises par la famille.

Habituellement, les transferts réussis se font avec l'aide d'un *gestionnaire de transition* énergique qui joue le rôle d'un capitaine. Idéalement, c'est le propriétaire de l'entreprise qui devrait jouer ce rôle en faisant preuve du leadership, de l'attitude et de la patience nécessaires à une transition réussie.

Ministère de l'Agriculture, de l'Alimentation et des Affaires rurales
Ontario

CONSIDÉRATIONS IMPORTANTES

Clarifier les objectifs

Avant de formuler un plan de transfert valable, il est indispensable de définir clairement les objectifs familiaux et les objectifs d'affaires et de les communiquer à tous les membres de la famille. Certaines familles d'agriculteurs trouvent cette étape facile, mais l'aide de conseillers professionnels est utile dans d'autres cas. La personne qui conseille déjà l'entreprise peut être la personne tout indiquée à cette étape, mais il se peut aussi qu'elle recommande de consulter une autre ou un autre professionnel.

Vitalité de l'entreprise agricole

Avant de parler de transfert, encore faut-il s'assurer que l'entreprise agricole est rentable, ou à tout le moins à même de générer des profits. Il convient donc d'évaluer la santé financière de l'entreprise dès les premières étapes du processus de planification du transfert.

Besoins financiers des parents

Si les parents possèdent d'autres éléments d'actif ou ont d'autres sources de revenus, ils se montrent parfois plus généreux en ce qui a trait au montant du transfert et aux conditions de financement. Ce n'est toutefois pas le cas des parents qui ont besoin de leur argent pour vivre.

Formation de la relève

Le transfert d'une entreprise agricole a d'autant plus de chances de réussir que la relève possède de l'expérience en gestion. Une telle expérience s'acquiert lorsqu'on possède des éléments d'actif, qu'on est partie à une entente de co-gestion ou qu'on se voit confier des responsabilités de gestion de plus en plus importantes au fil du temps.

SECTION 2 – MODES DE TRANSFERT DES BIENS AGRICOLES

Le transfert de biens agricoles peut prendre diverses formes.

1. LEGS

Les biens agricoles et autres peuvent être transférés par voie de legs testamentaire. Sous réserve de certains conditions, en cas de décès de l'un des parents, la plupart des biens agricoles peuvent être transférés aux enfants sans qu'il y ait d'impôt à payer dans l'immédiat. En l'absence d'un plan de transfert, le testament prend la relève et peut constituer un plan « de secours ».

Malheureusement, certaines familles se servent du testament comme véhicule principal de transfert, ce qui crée beaucoup d'incertitude chez les enfants en plus de les empêcher à leur tour de préparer leur propre relève.

2. DON[1]

Même si un don peut faire le bonheur de la jeune génération, les parents ne peuvent pas tous se permettre une telle générosité. Souvent, les agriculteurs font don d'une partie de leurs biens à leurs enfants ou les leur vendent en deçà de la juste valeur marchande. Dans l'un et l'autre cas, il n'y a pas d'impôt à payer sur les dons de biens agricoles. Les dons de biens autres que de nature agricole peuvent toutefois être imposables. Le fait d'inscrire le nom d'un enfant sur un titre de propriété est également considéré comme un don fait à l'enfant et une disposition ou une cession (un autre terme pour transfert) du bien par le parent.

Font exception à cette règle, les stocks qui, lorsqu'ils sont donnés, sont entièrement imposables l'année du transfert.

Les dons effectués à des enfants avant leur majorité ou encore à un conjoint peuvent donner lieu à des revenus entre les mains du donateur si le bien lui est réattribué. Les règles fiscales sous-jacentes sont abordées à la section 6.

3. VENTE

Si les biens agricoles sont vendus à leur juste valeur marchande, le fait que l'acheteur soit un membre de la famille ou non n'a aucune importance. L'impôt est calculé normalement. Une bonne planification est indispensable si l'on veut obtenir le traitement fiscal souhaité.

4. COMBINAISON (LEGS, DON, VENTE)

La plupart des transferts comportent une combinaison de legs, de don et de vente. Souvent, les parents souhaitent vendre les biens agricoles au prix le plus bas qu'ils peuvent se permettre de demander, afin de reporter le plus d'impôt possible. À leur décès, ils lèguent les biens qui restent entre leurs enfants qui n'exploitent pas la ferme.

SECTION 3 – DISPOSITIONS DE ROULEMENT ET REPORTS D'IMPÔT

La *Loi de l'impôt sur le revenu* (ci-après la Loi) permet aux agriculteurs de reporter l'impôt à payer sur le transfert de biens agricoles à un conjoint ou à un enfant. Ce mécanisme est connu sous le nom de « dispositions de roulement ». Les dispositions de roulement s'appliquent aussi au transfert à un conjoint de biens non agricoles. Pour l'application des dispositions de roulement lors du transfert de biens agricoles à un enfant, le montant du transfert peut avoir été fixé entre zéro et la juste valeur marchande; aux fins du calcul de l'impôt, cependant, c'est le coût aux fins de l'impôt qui détermine la valeur la plus basse. Les dispositions de roulement laissent amplement de latitude dans le choix du montant du transfert. Même si l'on a accès à l'exemption pour gains en capital de 750 000 $, il est souhaitable de maintenir l'admissibilité aux dispositions de roulement.

Le terme « enfant » a un sens large et peut inclure une fille, un fils, un petit-fils ou une petite-fille, un arrière-petit-fils ou une arrière-petite-fille, un gendre, une belle-fille, un enfant adopté, un enfant d'un premier mariage ou leurs conjoints résidant au Canada. Il peut également s'agir d'une personne qui, à n'importe quel moment avant d'atteindre l'âge de 19 ans, était totalement à la charge du contribuable et dont celui-ci avait à ce moment-là la garde et la responsabilité, légalement ou dans les faits.[2]

L'application des dispositions de roulement lors du transfert de biens à un enfant est sujette aux conditions suivantes :

EXIGENCES RELATIVES AUX TRANSFERTS AVEC REPORT D'IMPÔT DES PARENTS AUX ENFANTS

Pour que les dispositions de roulement puissent s'appliquer au transfert de biens à un enfant, il faut qu'avant leur transfert, les biens aient été utilisés principalement dans le cadre d'une entreprise agricole dans laquelle le contribuable ou son époux ou conjoint de fait, son enfant, son père ou sa mère prenait une part active de façon régulière et continue.[3] L'ajout en 2006 des termes « immédiatement avant » à l'article 70 de la Loi a rendu cette condition plus difficile à satisfaire. Cependant, l'Agence du Revenu du Canada (ARC) a indiqué qu'elle entend revenir à l'expression « avant le transfert ».

Selon l'ARC, « avoir été utilisé principalement » signifie que le bien doit avoir été exploité à des fins agricoles plus de 50 % du temps pendant que le cédant en était propriétaire. Voir la fiche technique n° 08-048 du MAAARO, *Imposition sur la vente de biens d'entreprises agricoles*, pour une explication plus détaillée de ce terme.

Autres considérations

- L'agriculteur peut être propriétaire des biens admissibles seul ou conjointement.
- Le transfert peut s'effectuer du vivant du contribuable ou à son décès.
- Les dispositions de roulement sont admises lors des transferts d'éléments d'actif d'abord au conjoint, puis à un enfant, soit entre vifs, soit au moment du décès. Les biens admissibles aux dispositions de roulement peuvent également passer par une fiducie de conjoint, puis à un enfant désigné.
- Le bien admissible transféré par succession doit être indéfectiblement dévolu à un enfant, c.-à-d. qu'il doit être transféré au bénéficiaire de façon inconditionnelle dans les trente-six mois suivant le décès. Une période plus longue peut être acceptée si les circonstances le justifient.
- À la suite du décès de l'enfant, un choix peut être exercé qui permet l'application des dispositions de roulement à un nouveau transfert à l'un des parents.[4]

Pièges pouvant annuler l'effet des dispositions de roulement :

- Le fait d'avoir loué les biens à des personnes autres que les enfants ou les conjoints pendant plus de 50 % de la période où l'on a été propriétaire fait perdre l'admissibilité aux dispositions de roulement et au report d'impôt.
- Une fiducie de conjoint « altérée », c.-à-d. qui enfreint certaines règles, peut avoir pour effet de faire perdre l'admissibilité aux dispositions de roulement. Par exemple, pour être reconnue comme telle, la fiducie du conjoint ne peut effectuer des versements à une personne autre que le conjoint.
- Il est obligatoire que soit nommé un bénéficiaire de la fiducie de conjoint. Un testament qui stipulerait que la terre est léguée à A si A survit au conjoint, mais à B si A décède avant le conjoint, pourrait avoir pour effet de faire perdre l'admissibilité aux dispositions de roulement.

SECTION 4 – GAINS EN CAPITAL

IMPOSITION DES GAINS EN CAPITAL

La moitié d'un gain en capital est libre d'impôt. L'autre moitié est soumise à l'impôt ordinaire sur le revenu. Cette portion, appelée « gain en capital imposable », est ajoutée aux autres revenus personnels l'année où le gain est réalisé. Toute perte de capital admissible est d'abord soustraite des gains en capital imposables. Si le gain en capital est réalisé sur un bien appartenant à une société, la moitié du gain est libre d'impôt et est affectée au compte de dividende en capital. Les dividendes tirés de ce compte sont exempts d'impôt pour l'actionnaire. L'autre moitié du gain est imposable pour la société.

L'année où l'on touche un gain en capital ou l'année suivante, les gains en capital peuvent se répercuter sur le calcul de certains crédits d'impôt, même si l'exemption pour gains en capital est utilisée. Cette situation s'explique par le fait que les gains en capital imposables sont inclus dans le calcul du revenu net et que ce revenu net modifie le calcul des crédits d'impôt et ce, même si l'exemption pour gains en capital contribue à réduire l'impôt à payer. Cette augmentation du revenu net peut ainsi entraîner une réduction de la pension de sécurité de la vieillesse et de la prestation fiscale pour enfants l'année où l'on touche un gain en capital ou l'année suivante.

EXEMPTION DE 750 000 $ POUR GAINS EN CAPITAL[5]

En 2007, l'exemption pour gains en capital a été haussée de 500 000 $ à 750 000 $ pour les cessions effectuées après le 18 mars 2007. L'exemption de 750 000 $ pour gains en capital peut être demandée par des particuliers au moment de la vente de biens agricoles admissibles. Le particulier qui avait réclamé la totalité de son exemption personnelle de 100 000 $ au moment où elle a été abolie en 1994, dispose encore d'une exemption possible de 650 000 $. L'exemption est aussi disponible pour les associés d'une société de personnes, puisque les gains en capital réalisés par une société de personnes sont imposables entre les mains des associés, qui bénéficient ainsi de l'exemption. Les sociétés par actions ne bénéficient pas de l'exemption pour gains en capital, mais les actions d'une société agricole familiale ouvrent droit à l'exemption.

Les biens agricoles admissibles[6] sont :

- les biens-fonds agricoles et bâtiments de ferme;
- les actions dans une entreprise agricole familiale constituée en société par actions;
- les parts dans une entreprise agricole familiale constituée en société de personnes;
- les contingents.

Le matériel et la machinerie ne donnent pas droit à l'exemption pour gains en capital. Cependant, les actions ou les parts dans l'entreprise agricole incluent la valeur du matériel et des stocks.

Les biens agricoles admissibles doivent répondre aux critères suivants :[7]

- Les biens doivent avoir été utilisés principalement aux fins d'une activité agricole par :
  - le particulier,
  - le conjoint, l'enfant ou le parent du particulier ou
  - la société par actions ou la société de personnes familiale du particulier, de son conjoint, de son enfant ou de son parent,

  et

- si les biens ont été achetés avant le 18 juin 1987,
  - ils doivent avoir été utilisés principalement aux fins d'une activité agricole dans l'année de la vente ou
  - ils doivent avoir été utilisés principalement aux fins d'une activité agricole pendant cinq années au cours de la période où la personne en a été propriétaire,

- si les biens ont été achetés après le 17 juin 1987,
  - ils doivent avoir été la propriété du vendeur pendant vingt-quatre mois avant la date de la vente,

    et

  - pendant au moins deux années, le revenu agricole brut de l'un des utilisateurs admissibles qui travaille activement à la ferme doit avoir été supérieur à son revenu net provenant d'autres sources,

    ou

  - les biens doivent avoir été utilisés principalement par une entreprise agricole familiale constituée en société par actions ou en société de personnes pendant une période de deux ans au cours de laquelle le particulier, son conjoint, enfant ou parent ou une société de personnes dont ils sont des associés a participé activement à l'exploitation de l'entreprise agricole.

Dans tous les cas, les personnes admissibles, qu'elles exploitent une entreprise à propriétaire unique, une société de personnes ou une société par actions, doivent avoir participé activement à la gestion ou aux activités quotidiennes de l'entreprise.

Définition de « avoir été utilisé principalement »

Pour l'Agence du revenu du Canada (ARC), « avoir été utilisé principalement » signifie que le bien doit avoir servi à des fins agricoles plus de 50 % du temps pendant qu'il appartenait au cédant.

Choix relatif à l'exemption de 100 000 $ pour gains en capital de 1994

L'exemption de 100 000 $ pour gains en capital sur des biens de nature générale fut éliminée en 1994. Cette année-là, les particuliers pouvaient demander d'accroître le PBR d'un bien d'une valeur pouvant aller jusqu'à 100 000 $, sans dépasser la valeur du bien en février 1994. Quiconque a exercé ce choix relativement à ses biens agricoles admissibles est considéré comme ayant cédé ses biens et en avoir refait l'acquisition en 1994. Par conséquent, à la vente, le contribuable doit satisfaire aux règles plus rigoureuses de l'après 17 juin 1987 relativement aux biens agricoles admissibles.

Division des gains en capital entre les conjoints

Si les deux conjoints ont participé à l'achat des biens, ils peuvent se séparer les gains pour réduire l'impôt à payer. Bien que les deux puissent être propriétaires, l'élément le plus important est la contribution de chacun à l'achat. En général, les gains en capital réalisés sur des biens qui sont cédés à un conjoint par voie de don sont imposés entre les mains du conjoint-cédant. Toutefois, le choix du moment du transfert est important.

Le conjoint dont le nom a été ajouté au titre de propriété le 31 décembre 1971 ou avant serait tout probablement admissible à une division des gains en capital. Toutefois, si la cession effectuée en sa faveur l'a été après cette date, les règles d'attribution interdisent le fractionnement. Se reporter à la section 6 pour une explication des règles d'attribution à un conjoint.

Si le bien appartient à une société de personnes formée de conjoints, les gains en capital seront distribués à chaque associé au prorata de la participation de chacun.

CALCUL DU GAIN EN CAPITAL

Prix de base rajusté

Pour calculer un gain ou une perte en capital, on doit d'abord connaître le prix de base rajusté (PBR). Il s'agit du montant que l'on déduit du prix de vente pour déterminer s'il y a un gain ou une perte en capital. Pour les immobilisations acquises avant 1972, le PBR est le plus élevé du coût d'origine et du prix en vigueur le 31 décembre 1971. Si les immobilisations ont été acquises après 1971, le PBR correspond au prix d'achat augmenté des coûts. Dans le cas d'un terrain, le prix de base est rajusté par l'ajout des améliorations apportées aux immobilisations non amortissables, des frais juridiques et des commissions versées aux agents immobiliers. On ajoute au PBR des bâtiments le coût de toute amélioration apportée aux immobilisations ou de tout ajout, à l'exclusion des dépenses normales de réparation et d'entretien. Le tableau 1, *Calcul du gain en capital*, présente un exemple de calcul du gain en capital.

Tableau 1. Calcul du gain en capital (en $)

Achat fait en 1975	150 000
Frais juridiques	1 000
Vente faite en 2008	600 000
Frais juridiques	2 000
Commissions des agents immobiliers	20 000
PBR = 150 000 + 1 000 + 2 000 + 20 000 =	173 000
Gain en capital : 600 000 – 173 000 =	**427 000**

SECTION 5 – DÉTERMINATION DU MONTANT DU TRANSFERT

Il est dit dans la Loi et la présente fiche technique que certains biens admissibles peuvent être transférés à un enfant à des valeurs se situant entre le coût aux fins de l'impôt et la juste valeur marchande (JVM). Même si ces valeurs servent à calculer les répercussions fiscales, rien n'empêche que le montant du transfert soit inférieur au coût aux fins de l'impôt, comme dans le cas d'un don. Le coût aux fins de l'impôt correspond à la fraction non amortie du coût en capital (FNACC) dans le cas des biens amortissables et au prix de base rajusté (PBR) dans le cas des biens-fonds et autres biens en immobilisations. Ces valeurs servent à calculer les impôts.

Exemple :

Un parent vend une partie de sa terre à un de ses enfants au prix de 50 000 $. La juste valeur marchande (JVM) du bien est de 200 000 $. Le prix d'achat du bien (PBR) était de 100 000 $. Quelles seraient les répercussions de cette vente?

Le parent toucherait un produit de 50 000 $; la transaction ne donnerait lieu à aucun gain en capital ni à aucun impôt à payer étant donné que cette somme est inférieure au PBR. L'enfant verse les 50 000 $ au parent, mais aux fins du calcul des impôts futurs, il est réputé avoir acquis la terre au montant du PBR pour le parent, soit 100 000 $. Le même résultat aurait été atteint si le parent avait fait don de la terre à l'enfant.

Tableau 2. Transfert de biens entre membres d'une même famille

	Transfert à un conjoint		Transfert à un enfant	
Type de bien	**Entre vifs** ***(inter vivos)***	**Au décès** ***(testamentaire)***	**Entre vifs** ***(inter vivos)***	**Au décès** ***(testamentaire)***
Stocks agricoles : comptabilité de caisse	Dispositions de roulement non applicables Transfert à la JVM *LIR, par. 69(1)*	Dispositions de roulement applicables pour tout bénéficiaire; transfert au prix coûtant des stocks	Dispositions de roulement non applicables; transfert à la JVM *LIR, par. 69(1)*	Dispositions de roulement applicables pour tout bénéficiaire; transfert au prix coûtant des stocks
Stocks agricoles – Comptabilité d'exercice	Transfert à la JVM mais avec une incidence fiscale éventuellement moindre du fait de la comptabilité d'exercice	Dispositions de roulement applicables pour tout bénéficiaire; transfert au prix coûtant des stocks	Transfert à la JVM mais avec une incidence fiscale éventuellement moindre du fait de la comptabilité d'exercice	Dispositions de roulement applicables pour tout bénéficiaire; transfert au prix coûtant des stocks
Machinerie et matériel (Partie XI), après 1971	Montant du transfert se situant entre la FNACC et la JVM *LIR, par. 73(1) et 73(1.01)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert à la FNACC Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 70(6) et (6.2)*	Montant du transfert se situant entre le PBR et la JVM *LIR, par. 73(3) et 73(3.1)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert à la FNACC Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à un montant se situant entre la FNACC et la JVM *LIR, par. 70(9) et 70(9.01)*
Bâtiments (Partie XI), après 1971	Montant du transfert se situant entre la FNACC et la JVM *LIR, par. 73(1) et 73(1.01)*	Application automatique des dispositions de roulement à la FNACC Possibilité d'exercer le choix de renoncer aux dispositions de roulement et d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 70(6) et (6.2)*	Montant du transfert se situant entre le PBR et la JVM Un montant moindre que le PBR est autorisé *LIR, par. 73(3) et 73(3.1)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert à la FNACC Possibilité d'exercer le choix de renoncer aux dispositions de roulement et d'effectuer le transfert à un montant se situant entre la FNACC et la JVM *LIR, par. 70(9) et 70(9.01)*
Machinerie, matériel et bâtiments (Partie XVII), avant 1972	Possibilité de transfert et/ou de vente au conjoint au prix coûtant si les biens servent à l'exploitation, sinon, don ou transfert à la JVM Aucune récupération	Application des dispositions de roulement; transfert à la FNACC	Aucun report d'impôt possible Transfert obligatoirement effectué à 0 $ ou à la JVM S'il s'agit d'un don (0 $), l'enfant le reçoit à la JVM Aucune récupération	Dispositions de roulement non applicables Biens transférés aux enfants à leur JVM Aucune récupération, mais possibilité d'un gain en capital
Contingent (bien en immobilisations admissible)	Dispositions de roulement applicables; transfert aux 4/3 du montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA) Aucune possibilité de choisir une autre valeur *LIR, par. 24(2)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert aux 4/3 du montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA) Aucune possibilité de choisir une autre valeur *LIR, par. 24(2)*	Montant du transfert se situant entre le PBR et la JVM, mais généralement entre les 4/3 du MCIA augmentés de la valeur de 1971, et la JVM *LIR, par. 73(3) et 73(3.1)*	Montant présumé du transfert pour l'enfant ou tout autre bénéficiaire correspondant aux 4/3 du montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA) Ne donne lieu à aucun revenu ni perte *LIR, par. 70(5.1)*
Bien-fonds	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert à la JVM Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 73(1) et 73(1.01)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert au PBR Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 70(6) et (6.2)*	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert à la JVM Montant du transfert pouvant se situer entre le PBR et la JVM *LIR, par. 73(3) et 73(3.1)*	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert au PBR Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à un montant se situant entre le PBR et la JVM *LIR, par. 70(9) et 70(9.01)*
Maison	Montant du transfert : 0 $ ou JVM (PAS de valeur intermédiaire s'il ne s'agit pas d'un bien agricole) Si la maison sert à l'exploitation agricole, les dispositions de roulement s'appliquent	Montant du transfert : 0 $ ou JVM (PAS de valeur intermédiaire s'il ne s'agit pas d'un bien agricole) Si la maison sert à l'exploitation agricole, les dispositions de roulement s'appliquent	Montant du transfert : 0 $ ou JVM (PAS de valeur intermédiaire s'il ne s'agit pas d'un bien agricole) Si la maison sert à l'exploitation agricole, les dispositions de roulement s'appliquent	Montant du transfert : 0 $ ou JVM (PAS de valeur intermédiaire s'il ne s'agit pas d'un bien agricole) Si la maison sert à l'exploitation agricole, les dispositions de roulement s'appliquent

Tableau 2. Transfert de biens entre membres d'une même famille

	Transfert à un conjoint		Transfert à un enfant	
Type de bien	**Entre vifs** ***(inter vivos)***	**Au décès** ***(testamentaire)***	**Entre vifs** ***(inter vivos)***	**Au décès** ***(testamentaire)***
Parts ou actions dans l'entreprise agricole	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert à la JVM Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 73(1) et 73(1.01)*	Application automatique des dispositions de roulement; transfert au PBR Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à la JVM *LIR, par. 70(6) et (6.2)*	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert au PBR Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert entre le PBR et la JVM *LIR, par. 73(4) et 73(4.1)*	Possibilité d'appliquer les dispositions de roulement; transfert au PBR Possibilité d'exercer le choix d'effectuer le transfert à un montant se situant entre le PBR et la JVM *LIR, par. 70(9.2) et 70(9.21)*

Si le prix de vente se situe entre le PBR et la JVM, l'impôt est en partie exigible dans l'immédiat et en partie reporté.

Utilisation de l'exemption pour gains en capital

L'exemption pour gains en capital de 750 000 $ rend attrayante pour les deux parties une vente à un prix le plus près possible de la JVM. Cette façon de procéder procure au parent un produit à l'abri de l'impôt (sauf si l'impôt minimum de remplacement s'applique; voir la section 9) et à l'enfant un bien ayant un PBR plus élevé. Pour contribuer à financer l'entreprise et à réduire le fardeau de la dette pour l'enfant, le parent peut demander un faible taux d'intérêt. Dans son testament, le parent peut même prévoir une remise de dette relativement à une hypothèque. Consentir une hypothèque à un enfant permet aussi de constituer une provision et d'étaler le gain en capital sur une période pouvant aller jusqu'à dix ans, au besoin, pour éviter d'avoir à payer l'impôt minimum.

Le tableau 2, *Transfert de biens entre membres de la même famille*, à la page précédente, présente un bref aperçu des différentes méthodes de transfert possibles.

SECTION 6 – TRANSFERT À UN CONJOINT

En termes généraux, les biens en immobilisations,[8] qui comprennent la plupart des biens agricoles, dont bien-fonds, bâtiments, machinerie, actions et parts dans l'entreprise, peuvent être transférés à un époux ou à un conjoint de fait par application des dispositions de roulement, un procédé qui permet de reporter entièrement l'impôt à payer. Un tel transfert peut être fait avant ou après le décès. Il est également possible d'exercer un choix qui permet de renoncer à l'application des dispositions de roulement et de transférer les biens à leur JVM. Ce choix peut être exercé pour chacun des biens.

Lors d'un transfert à un époux ou à un conjoint de fait, il n'est pas possible de fixer le prix entre le PBR et la JVM, comme c'est le cas lors d'un transfert à un enfant.

Les transferts de stocks et de contingents font toutefois exception à la règle. Au décès, les stocks peuvent en effet être transférés par application des dispositions de roulement à tout bénéficiaire. Du vivant du contribuable, toutefois, le transfert doit se faire à la JVM.

Le contingent est considéré comme un bien en immobilisations admissible, de sorte que les dispositions de roulement s'appliquent lors de son transfert à un conjoint, que ce soit au décès ou du vivant du contribuable, pourvu que certaines conditions soient réunies. Ces conditions sont les suivantes :

- le conjoint doit se porter acquéreur de l'ensemble du contingent et
- le conjoint doit continuer d'exploiter l'entreprise.[9]

Toutefois, il n'est pas possible d'exercer le choix d'effectuer le transfert du contingent à la JVM.

RÈGLES D'ATTRIBUTION[10]

Les biens transférés à un conjoint peuvent donner lieu à des revenus, notamment des intérêts ou des gains en capital, qui peuvent être réattribués au cédant. Ce serait le cas par exemple d'un bien qui serait transféré à un conjoint par l'application des dispositions de roulement et qui serait par la suite vendu par le conjoint. Cette vente donnerait lieu à un gain en capital, qui serait réattribué au cédant, lequel serait ainsi tenu d'inclure le gain en capital imposable dans le calcul de son revenu. Les bénéfices d'exploitation pour leur part ne seraient pas réattribués au conjoint cédant.

Pour empêcher l'application de ces règles d'attribution, trois conditions doivent être réunies :

1. Le bien doit avoir été vendu à sa JVM au conjoint et la contrepartie doit avoir été versée.

2. Si la contrepartie touchée comprend une créance, de l'intérêt au taux du marché doit être payé sur cette créance avant le 30 janvier de chaque année.

3. Le conjoint cédant doit renoncer à l'application des dispositions de roulement, ce qui entraînera automatiquement la réalisation de gains en capital qui seront imposables entre ses mains.

Les règles d'attribution peuvent aussi s'appliquer aux transferts en faveur d'enfants n'ayant pas atteint l'âge de la majorité (revenus mais non gains en capital) et aux prêts à des personnes avec qui le contribuable a des liens de dépendance.

SECTION 7 – TRANSFERT À UN ENFANT

Cette section traite des répercussions fiscales du transfert de différents types de biens à un enfant. Les éventuelles différences entre un transfert entre vifs et au décès d'une personne sont soulignées relativement aux différents types de biens.

STOCKS – BÉTAIL[11], RÉCOLTES ET FOURNITURES

Transferts entre vifs

Le traitement fiscal des stocks varie passablement selon le moment où a lieu le transfert à l'enfant et selon la méthode de comptabilité utilisée par l'entreprise.

- Si le transfert a lieu du vivant du parent, il doit se faire à la JVM et ce montant doit être inclus dans les revenus du parent.

- Si la ferme utilise la méthode de la comptabilité d'exercice, la valeur des stocks incluse dans le revenu sera de beaucoup inférieure à celle qui s'applique dans le cas des entreprises qui utilisent la méthode de la comptabilité de caisse. Les producteurs qui utilisent la méthode de la comptabilité de caisse devraient envisager différentes stratégies avant de procéder au transfert.

  Comme les exploitants qui utilisent la méthode de la comptabilité de caisse ne déclarent les bénéfices que lorsqu'ils les touchent, ce que le parent peut faire est de détenir un billet à ordre en bonne et due forme qui prévoit des restrictions quant au paiement, par exemple 366 jours après sa présentation. Aucune provision n'est possible quand un billet à ordre, sans restrictions quant à la date à laquelle le paiement peut être exigé, est utilisé pour représenter le solde non acquitté; l'ARC pourrait prétendre que le paiement a été touché en entier.

  Cette méthode rend possible l'étalement des paiements relatifs aux stocks sur plusieurs années. Ces versements constituent un revenu agricole pris en compte dans le calcul des cotisations au RPC et à un REER.

- Les autres possibilités comprennent l'utilisation d'une déductions de base sur les troupeaux (s'il s'agit d'une exploitation d'élevage qui existe depuis longtemps) et le recours à des rajustements obligatoires ou facultatifs des stocks créés au cours d'années antérieures.

- Il est également possible d'effectuer les transferts à des moments où les stocks de récolte et de fournitures sont à leur plus bas niveau.

- Si le parent et l'enfant envisagent de constituer une société de personnes ou une société par actions pour exploiter l'entreprise, le parent pourrait appliquer les dispositions de roulement au transfert des stocks à la société et transférer par la suite à l'enfant une participation dans la société de personnes agricole familiale ou des actions du capital-actions de la société agricole familiale. Le choix du moment de ce type de transaction est important. S'il n'y a aucun autre bien qui est transféré et que le transfert de la participation à l'enfant survient peu de temps après le transfert des stocks, l'ARC pourrait y voir une méthode d'évasion fiscale et refuser la transaction.

Transferts au décès

Au décès du contribuable, les stocks peuvent être transférés à tout bénéficiaire par application des dispositions de roulement et ouvrir ainsi droit à un report d'impôt. Quand les stocks sont vendus, les bénéfices réalisés sont imposables entre les mains du bénéficiaire. Au décès d'un agriculteur qui calcule son revenu en utilisant la méthode de comptabilité de caisse, les stocks et les comptes à recevoir (appelés « droits et biens » dans la législation fiscale[12]) peuvent être déclarés de trois façons :

- par la production d'une dernière déclaration de revenu;

- par la production d'une déclaration de revenu spéciale qui permet la déduction des crédits personnels[13]; ou
- par l'exercice du choix visant l'application des dispositions de roulement aux droits et biens transférés à tout bénéficiaire, de sorte que le revenu sera déclaré par celui-ci au moment de la vente du bien ou de la perception des comptes à recevoir.[14]

Tableau 3. Exemples de montants de transfert de biens de la Partie XI

JVM actuelle ($)	Exemples de prix de vente dans la famille ($)	Coût ($)	FNACC ($)	Produit présumé pour le parent (les parents) et coût pour l'enfant ($)	Gain en capital ($)	Récupération ($)
25 000[1]	25 000	20 000	12 000	25 000[1]	5 000	8 000
25 000	18 000	20 000	12 000	18 000	0	6 000
25 000	12 000 [2]	20 000	12 000	12 000[2]	0	0
25 000	0	20 000	12 000	12 000	0	0

1 Dans l'hypothèse où il s'agit d'un bâtiment et où le parent a demandé l'exemption pour gains en capital, aux fins de la DPA, le coût pour l'enfant sera réduit à 20 000 $ étant donné que le parent a utilisé l'exemption pour gains en capital. Voir la *Loi de l'impôt sur le revenu*, alinéa 13(7)(e).

2 Le prix de vente choisi est souvent la FNACC parce que, dans la plupart des cas, le parent cherche à éviter une récupération.

BÂTIMENTS, MACHINERIE ET MATÉRIEL : BIENS AMORTISSABLES ACQUIS APRÈS 1971 (PARTIE XI)

Transferts entre vifs

Les bâtiments, la machinerie et le matériel sont habituellement transférés à leur coût aux fins de l'impôt ou en-deçà de celui-ci ou, en termes fiscaux, à la *fraction non amortie du coût* (FNACC). Cette situation s'explique par le fait que les valeurs supérieures à la FNACC peuvent donner lieu à une « récupération ». Ce terme désigne le remboursement des déductions pour amortissement demandées dans le passé.

Le montant du transfert de ces biens peut être tout montant se situant entre la FNACC et la JVM. Le *tableau 3* illustre le résultat de certains choix de prix de vente lors d'un transfert au sein d'une même famille.

Si le matériel s'est apprécié au delà du prix d'achat, il se peut qu'il dégage un gain en capital, lequel peut donner lieu aux rajustements suivants :

- Si le parent demande l'exemption pour gains en capital, le montant que l'enfant pourra utiliser au titre de la déduction pour amortissement est réduite du montant de l'exemption pour gains en capital utilisée.

- La déduction pour amortissement sera réduite à nouveau sur la moitié de la partie non imposable du gain en capital réalisé relativement à tout gain pour lequel le parent demande une exemption pour gains en capital.[15]

Ces rajustements ne s'appliquent pas à un transfert effectué au décès.

Transferts au décès

Au décès du contribuable, les dispositions de roulement s'appliquent automatiquement lorsque les bâtiments, la machinerie et le matériel sont transférés aux bénéficiaires à la fraction non amortie du coût en capital (FNACC). Toute récupération ou tous gains en capital se trouvent ainsi reportés. De la même façon que lorsque le transfert se fait entre vifs, il est possible d'exercer un choix pour renoncer à l'application automatique des dispositions de roulement et choisir un prix se situant entre la FNACC et la JVM. Le tableau 4 illustre quelques exemples.

Tableau 4. Transfert de biens de la Partie XI à un enfant

	Roulement ($)	Choix ($)
JVM — Bien de la catégorie 8	60 000	60 000
FNACC	30 000	30 000
Valeur des dispositions de roulement	30 000	non exercé
Valeur du choix	Inutilisées	50 000
Récupération	0	20 000

BÂTIMENTS, MACHINERIE ET MATÉRIEL : BIENS AMORTISSABLES ACQUIS AVANT 1972 (PARTIE XVII)

Transferts entre vifs

Les biens amortissables de la Partie XVII (bâtiments, machinerie et matériel acquis avant 1972) ne peuvent donner lieu à aucun report d'impôt. Le montant du transfert correspond à leur juste valeur marchande quel que soit le prix de vente. Le produit présumé pour le parent correspond à la juste valeur marchande, et le coût pour l'enfant, au montant qu'il a payé. Cependant, si le parent fait don du bien à l'enfant, ce dernier est présumé avoir payé la JVM.

La plupart des biens amortissables, notamment le matériel, ont perdu de la valeur et ont disparu depuis 1971, et ne causent donc pas de soucis relativement à l'impôt. Cependant, certains bâtiments de qualité ont pris de la valeur depuis 1971. Il n'y a aucune récupération au transfert de ces éléments d'actif. La règle générale veut que le montant du transfert soit fixé à 0 $ ou à la JVM.

Transferts au décès

Au décès, les dispositions de roulement ne peuvent s'appliquer aux biens acquis avant 1972. Ces biens sont transférés à l'enfant à leur JVM. Ces biens ne font l'objet d'aucune récupération de la déduction pour amortissements, mais ils peuvent donner lieu à un gain en capital. Tout gain en capital réalisé sur un bâtiment acquis avant 1972 serait admissible à l'exemption de 750 000 $ pour gains en capital.

RÉSIDENCE PRINCIPALE

Transferts entre vifs

En général, le montant du transfert d'une résidence principale correspond à la JVM quel que soit le prix de vente à l'enfant. Il n'y a pas lieu de s'en inquiéter vu l'existence de l'exemption pour gains en capital sur la résidence principale. Toutefois, étant donné que le coût pour l'enfant correspond au montant que celui-ci paie, il est avantageux pour lui que le montant du transfert soit nul ou corresponde à la JVM, comme le montre le *tableau 5* ci-dessous.

Tableau 5. Exemples de montants de transfert d'une résidence principale

Valeur en 1971 ($)	JVM actuelle ($)	Exemples de montants de transfert ($)	Produit présumé pour le parent ($)	Coût présumé pour l'enfant ($)
25 000	95 000	95 000	95 000	95 000
25 000	95 000	55 000	95 000	55 000
25 000	95 000	0	95 000	95 000

Une résidence principale peut aussi donner droit à l'application des dispositions de roulement et à une exemption pour gains en capital si elle est utilisée principalement dans le cadre de l'entreprise agricole, selon la description donnée ci-dessous.[16]

Résidence appartenant à une société par actions

Une résidence qui appartient à une société par actions est considérée comme étant utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise agricole si plus de la moitié de son utilisation consiste à héberger des personnes, ou les personnes à charge de celles-ci, qui travaillent activement au sein de l'entreprise agricole. De plus, la résidence doit être mise à la disposition de ces personnes en leur capacité d'employés plutôt que d'actionnaires, et la résidence doit faire partie de l'entreprise en ce sens qu'elle doit procurer de l'hébergement à des employés dont les services peuvent être requis presque à toute heure du jour, de par la nature même des activités agricoles.

Intérêt viager et résiduel

Se faire conseiller par un professionnel si l'on envisage de maintenir un intérêt viager dans la maison de ferme et de transférer l'intérêt résiduel dans cette maison à l'enfant. Cette stratégie peut avoir des conséquences involontaires pour l'enfant bénéficiaire de l'intérêt résiduel.

Transfert d'un intérêt résiduel à un enfant

Au décès du parent, l'enfant devra déclarer dans son revenu le gain en capital qui a été réalisé depuis que l'intérêt résiduel lui a été transféré. Cependant, l'enfant ne bénéficiera pas de l'exemption pour gains en capital étant donné que la maison de ses parents n'était pas sa résidence principale. Après dix ou quinze ans, les gains en capital ainsi réalisés peuvent être substantiels.

CONTINGENTS – BIENS EN IMMOBILISATION ADMISSIBLES

Les règles fiscales régissant l'achat et la vente de contingents sont complexes. Voici un résumé de la façon dont l'impôt est calculé à la vente de contingents, suivi d'un exposé sur les conséquences d'un transfert à un membre de la famille.

Amortissement de contingents et montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA)

Les contingents font partie des biens appelés « biens en immobilisations admissibles ». À l'achat de contingents, un montant égal aux trois quarts (75 %) du prix d'achat est inscrit dans un compte spécial qui renseigne sur le montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA). Le MCIA permet de déterminer la déduction annuelle pour amortissement et de maintenir un suivi des biens achetés ou vendus.

Les trois quarts (75 %) des contingents achetés peuvent faire l'objet d'un amortissement à un taux annuel de 7 %. Les autres 25 % sont non amortissables. Si l'on a acheté pour 100 000 $ de contingents, 75 000 $ (75 %) seront ajoutés au MCIA et amortis à un taux annuel de 7 % sur une base décroissante.

Vente de contingent

La vente d'un contingent peut dégager deux types de revenu imposable :

1. la récupération de l'amortissement demandé dans le passé; et
2. la plus-value par rapport au prix d'achat initial.

Récupération de l'amortissement

Le principe de récupération en ce qui a trait à la vente de contingent est le même qu'en ce qui a trait à la vente de bâtiments, de machinerie et de matériel. La récupération se produit quand le MCIA devient négatif; à ce moment-là, une partie du produit de la vente est récupérée et ajoutée au revenu du contribuable.

Augmentation de la valeur du contingent

Si le contingent s'est apprécié, la plus-value peut être déclarée de l'une des deux façons suivantes : 1) on peut la déclarer comme un revenu d'entreprise qui donne droit à l'exemption pour gains en capital et qui, de ce fait, n'est pas soumis à l'impôt minimum de remplacement (IMR); ou 2) on peut exercer un choix qui considère la plus-value réalisée sur le contingent comme un gain en capital de la même façon que s'il s'agissait d'un bien-fonds ou de biens en immobilisations non amortissables.[17] L'exercice du choix s'assortit des conséquences suivantes :

1. l'IMR peut être exigible;
2. une provision pour gains en capital peut être créée pour les produits de la vente qui ne sont pas exigibles au cours de l'année ou de la période financière;
3. des pertes en capital peuvent être déclarées pour compenser d'éventuels gains en capital sur le contingent.

Le choix ne peut être exercée que s'il y a eu une plus-value et non dans le cas d'une moins-value. Un calcul permet de déterminer si le choix est avantageux ou non. On trouve un exemple du calcul au *tableau 6.*

Tableau 6. Exemple de vente de contingents

Renseignements nécessaires pour effectuer le calcul	
Valeur en 1971	20 000 $
MCIA	30 000 $
Amortissement	
Avant 1988	8 000 $
Après 1988	12 000 $
Calcul	
Valeur brute de la vente	350 000 $
Moins la valeur en 1971 (20 000 $)	330 000 $
Partie imposable (75 %)	247 500 $
Moins le MCIA (30 000 $)	217 500 $
Moins la récupération (amortissement total)	20 000 $
Sous-total	197 500 $
Moins 50 % de l'amortissement antérieur à 1988	4 000 $
	= 193 500 $
Rajustement du taux d'inclusion[1] Revenu agricole supplémentaire après rajustement de 2/3 :	129 000 $
Revenu total à déclarer	**149 000 $**

[1] Contingent vendu au cours de l'exercice se terminant après le 18 octobre 2000; taux d'inclusion de 50 % plutôt que de 75 %, d'où un rajustement de 2/3.

Détails de calcul du contingent

Dans l'exemple du *tableau* 6, on calcule le revenu total à déclarer à la vente du contingent en tenant compte de sa plus-value et de la récupération de l'amortissement de 20 000 $.

Le calcul comprend un rajustement de 4 000 $ au titre de l'amortissement antérieur à 1988 parce que cette année-là, le taux d'inclusion des gains en capital est passé de 50 à 75 %. Les comptes des biens en immobilisations admissibles ont été rajustés de 50 % pour refléter les changements relatifs aux montants des contingents qui devenaient admissibles à l'amortissement.

Cependant, comme l'amortissement antérieur à 1988 n'a pas été recalculé, il faut faire un rajustement au moment de la vente pour soustraire du revenu tiré de la vente du contingent, 50 % de l'amortissement antérieur à 1988. C'est l'amortissement qui est permis en vertu des règles postérieures à 1988. Dans cet exemple, l'amortissement antérieur à 1988 étant de 8 000 $, le rajustement qui est soustrait du revenu tiré de la vente du contingent est de 4 000 $.

Transferts entre vifs

Le transfert de contingent à un enfant peut permettre de reporter entièrement l'impôt à payer pourvu que le montant du transfert soit inférieur ou égal à la JVM. Le prix donnant droit à un report d'impôt est calculé comme suit : (4/3 × MCIA) + valeur en 1971, où MCIA signifie montant cumulatif des immobilisations admissibles et où la valeur en 1971 correspond à la JVM du contingent détenu au 31 décembre 1971. Le montant obtenu représente le prix le plus élevé qui permettrait de ne pas donner lieu à un revenu. Toute vente dont le montant se situerait entre cette valeur et la JVM créerait un certain gain en capital et éventuellement une récupération.

Pour l'enfant, il peut arriver que soit réduit le montant du contingent pouvant être ajouté au MCIA et pouvant par conséquent ouvrir droit à un amortissement, pour les raisons suivantes :

1. La valeur de 1971 déduite par le parent a pour effet de réduire le coût présumé pour l'enfant.

2. Si le parent a utilisé son exemption pour gains en capital, le montant ajouté au MCIA de l'enfant est réduit d'un montant correspondant à deux fois l'exemption pour gains en capital demandée par le parent.

3. Même lorsque l'exemption pour gains en capital n'est pas utilisée ou ne l'est que partiellement, le montant qui peut être ajouté au MCIA est limité par la partie non imposable du gain en capital. La somme ajoutée au MCIA est de plus réduite de la moitié de la différence entre le gain en capital imposable et toute exemption pour gains en capital demandée.

Ces déductions ne sont pertinentes que pour déterminer les sommes qu'il est permis d'ajouter au MCIA. Elles n'ont aucun effet sur le coût utilisé pour déterminer des gains en capital futurs.

Le *tableau 7* illustre le résultat de certains choix de prix de vente lors de transferts au sein d'une même famille. Dans ces exemples, on suppose que tous les contingents ont été achetés après 1971 et que, par conséquent, la déduction de la valeur de 1971 est nulle. La JVM est de 600 000 $. Le MCIA s'élève actuellement à 50 000 $, et 40 000 $ ont déjà fait l'objet d'un amortissement, soit la moitié avant 1988 et la moitié après 1987. Le parent demande une exemption pour gains en capital.

Les contingents ne font l'objet d'aucun calcul d'impôt minimum de remplacement si le choix décrit ci-dessus n'a pas été exercé.

Transferts au décès

Au décès, il n'est pas possible d'exercer un choix qui permettrait de renoncer à l'application des dispositions de roulement.[18] Autrement dit, non seulement le transfert donne-t-il lieu à un report d'impôt, mais sur la déclaration de revenu finale du contribuable décédé, la valeur du contingent ne peut pas être gonflée pour créer un gain en capital pour lequel serait utilisée l'exemption pour gains en capital du parent.

L'application des dispositions de roulement est autorisée au transfert de contingents à tout bénéficiaire, et non seulement aux enfants. Le montant du transfert de contingents est réputé correspondre aux quatre tiers (4/3) du solde non amorti du « montant cumulatif des immobilisations admissibles » (MCIA). Ainsi, aucun revenu n'est créé pour la personne décédée, et le bénéficiaire remplace celle-ci pour ce qui est des calculs d'impôt ultérieurs.

Tableau 7. Exemples de montants de transfert de contingents (postérieurs à 1971) (en $)

Exemples de prix de vente au sein d'une même famille	Produits présumés	3/4 des produits présumés	(Produits présumés moins MCIA)	Récupération	Revenu agricole admissible à l'exemption pour gains en capital	Coût présumé pour l'enfant
600 000	600 000	450 000	400 000	40 000	233 333[1]	133 334[2]
300 000	300 000	225 000	175 000	40 000	83 333	133 334
0	66 666	50 000	0	0	0	66 666

1 On calcule d'abord le gain en capital imposable présumé : 400 000 $ – (récupération de 40 000 $) – (1/2 de l'amortissement de 20 000 $ antérieur à 1988) = 350 000 $. Puis on procède à un rajustement des 2/3 pour refléter le taux d'inclusion de 50 %, ce qui donne 233 333 $.

2 Si le parent demande l'exemption pour gains en capital, le double du gain imposable est soustrait du coût aux fins de l'impôt de l'enfant. Dans le premier exemple, on obtient 2 x 233 333 $ = 466 666 $. Le coût aux fins de l'impôt pour l'enfant passerait donc de 600 000 $ à 133 334 $ (600 000 $ – 466 666 $).

Tableau 8. Exemples de montants de transfert de biens-fonds (en $)

JVM actuelle	Exemples de prix de vente au sein de la famille	PBR	Produit présumé pour le parent (les parents) et coût présumé pour l'enfant	Gain en capital
600 000	600 000	100 000	600 000	500 000
600 000	300 000	100 000	300 000	200 000
600 000	100 000	100 000	100 000	0
600 000	0	100 000	100 000	0

Tableau 9. Transfert de parts ou d'actions (en $)

JVM	PBR	Exemples de prix de vente à un enfant	Produits et coûts présumés	Gain en capital
800 000	200 000	800 000	800 000	600 000
800 000	200 000	400 000	400 000	200 000
800 000	200 000	200 000	200 000	0
800 000	200 000	100 000	200 000	0

BIEN-FONDS – BIEN EN IMMOBILISATIONS

Transferts entre vifs

Que ce soit avant ou après le décès du contribuable, le montant du transfert d'un bien-fonds agricole peut se situer entre le PBR et la JVM. Étant donné qu'un bien-fonds prend normalement de la valeur, souvent, les parents tiennent à utiliser leur exemption pour gains en capital de 750 000 $ au moment du transfert. Cette stratégie est également profitable pour l'enfant du fait qu'elle hausse le PBR qui servira plus tard à déterminer le gain en capital qu'il réalisera à son tour.

Pour qu'on puisse parler de gain en capital, il faut qu'une vente ait lieu. Étant donné que les enfants ont rarement les moyens de payer la pleine JVM, une solution consiste pour le parent à vendre le bien à sa JVM et à grever le bien d'une hypothèque ou d'un billet. Une disposition testamentaire prévoit alors qu'au décès, la créance impayée s'éteindra (en d'autres mots, il y aura remise de dette). Toute remise de dette accordée autrement que par une disposition testamentaire peut avoir des répercussions négatives sur le plan fiscal et doit par conséquent être évitée.

Le *tableau 8* illustre le résultat de certains choix relatifs au montant du transfert au sein d'une même famille.

Transferts au décès

Au décès, un bien-fonds peut être transféré par application des dispositions de roulement, de sorte que tout l'impôt à payer se trouve reporté. Le transfert peut également se faire à un prix quel qu'il soit, jusqu'à concurrence de la JVM. Si une exemption pour gains en capital peut être demandée pour le parent décédé, il est possible de fixer le montant du transfert à toute somme se situant entre le PBR et la JVM, de manière à dégager des gains en capital et à procurer à l'enfant un PBR plus élevé. L'impôt minimum de remplacement (IMR) ne s'applique pas dans l'année du décès.

DROITS DE CESSION IMMOBILIÈRE

Les droits de cession immobilière sont un impôt perçu par l'Ontario sur le transfert d'un bien-fonds qui comprend un bâtiment. Les droits de cession immobilière sont habituellement fondés sur le montant payé pour le bien-fonds, en plus du montant restant de toute hypothèque ou dette engagée dans le cadre de l'entente d'acquisition du bien-fonds.

Étant donné que les droits de cession immobilière sont calculés sur la « valeur de la contrepartie », ils ne sont pas perçus lorsque le bien-fonds a fait l'objet d'un don. Les taux de droits sont progressifs, c.-à-d. qu'ils augmentent en fonction de la valeur de la contrepartie. L'exemple présenté au *tableau 10* montre que lorsque le montant du transfert d'un bien-fonds est de 800 000 $, les droits de cession immobilière serait de 10 475 $.

Tableau 10. Droits de cession immobilière perçus sur le transfert d'un bien-fonds

Montant du transfert = 800 000 $

Valeur de la contrepartie	Taux de droit (%)	Montant imposable ($)	Droits ($)
Montant ne dépassant pas 55 000 $	0,5	55 000	275
Montants supérieurs à 55 000 $ sans dépasser 250 000 $	1,0	195 000	1 950
Montants supérieurs à 250 000 $	1,5	550 000	8 250
Droits de cession immobilière			**10 475**

Plusieurs cas d'exonération des droits de cession immobilière sont prévus lorsqu'un bien agricole est cédé à des membres d'une même famille. Pour y avoir droit, il faut qu'immédiatement avant le transfert, le bien-fonds ait été utilisé principalement à des fins agricoles par le cédant ou des personnes qui lui sont apparentées. Il faut aussi que le bien-fonds soit utilisé à des fins agricoles par les membres de la famille après le transfert.[19] Les cas d'exonération sont les suivants :

- Cession entre une personne et une autre (d'autres) personne(s) comprenant un conjoint, un enfant, un petit-enfant, un frère ou une sœur, des cousins, des tantes ou des oncles et des membres de la famille par alliance.

- Cession entre le(s) représentant(s) successoral(aux) d'une personne décédée et un ou plusieurs membres de la famille de la personne décédée qui auraient été admissibles à l'exonération si celle-ci avait été demandée du vivant du cédant.

- Cession entre une (des) personne(s) et une société agricole familiale.

- Cession entre une société agricole familiale et une (des) personne(s) membres de la même famille.

Il peut arriver que l'exonération soit refusée, en raison du non-respect d'exigences précises. Voici les raisons les plus courantes du refus d'une demande d'exonération :

- La cession fait partie d'une entente sur la vente des actions de la société cessionnaire à une tierce partie.

- La société cessionnaire ne poursuit pas l'exploitation agricole, mais agit à titre de société de portefeuille, et loue le bien-fonds à une société d'exploitation. La société cessionnaire doit être la société qui effectue effectivement l'exploitation.

- Le cessionnaire est un membre de la famille dont c'est la société par actions qui assure l'exploitation du bien-fonds. Dans ce cas précis, le cessionnaire loue le bien-fonds à sa société et par conséquent n'exploite pas lui-même le bien-fonds.

SOCIÉTÉS PAR ACTIONS ET SOCIÉTÉS DE PERSONNES FAMILIALES

Transferts entre vifs

La Loi prévoit aussi le report de l'impôt sur le transfert d'une participation dans une société de personnes agricole familiale ou d'actions du capital-actions d'une société agricole familiale, deux structures d'entreprise qui sont définies dans la Loi.[20] Pour qu'il puisse y avoir application des dispositions de roulement, il faut que la société de personnes ou que la société par actions respecte les conditions précisées dans la Loi. Ces conditions sont complexes; avant de procéder à un transfert, il est avisé de consulter bien à l'avance un conseiller en fiscalité, car il est possible d'apporter des rajustements qui auront pour effet de rendre la société conforme aux conditions d'application des dispositions de roulement prescrites dans la Loi, mais ces rajustements doivent absolument être apportés avant le transfert.

Comme dans le cas d'un bien-fonds, le montant du transfert d'une participation dans une société de personnes agricole familiale ou d'actions du capital-actions d'une société agricole familiale peut se situer entre le PBR et la JVM. Le transfert peut en outre être effectué avant ou après le décès. Tout gain en capital réalisé pourra éventuellement être compensé par une exemption pour gains en capital.

Le *tableau 9* montre les résultats de divers montants de transfert. Lorsque l'exemption pour gains en capital est disponible, il peut être préférable de vendre les parts ou les actions à un prix voisin de la JVM pour profiter de l'exemption et obtenir un PBR plus élevé pour l'enfant. Ce PBR plus élevé ne constitue un avantage que si l'enfant vend sa participation et non les biens individuels. Dans certains cas, l'impôt minimum de remplacement peut avoir diverses incidences. Pour plus d'information sur les sociétés de personnes et les sociétés par actions, voir les fiches techniques du MAAARO n° 01-058, *Sociétés d'exploitation agricole*, et n° 02-048, *La société de personnes agricole*.

Transferts au décès

Au décès du cédant, le montant du transfert d'une participation dans une société de personnes agricole familiale ou d'actions du capital-actions d'une société agricole familiale peut se situer entre le PBR et la JVM.

Le représentant successoral de la personne décédée peut décider du montant qui procurera certains gains et fournira à l'enfant un PBR plus élevé sans coût aux fins de l'impôt pour la succession si l'exemption de 750 000 $ est inutilisée. L'impôt minimum de remplacement (IMR) ne s'applique pas dans l'année du décès.

EXEMPLE DE TRANSFERT D'UNE ENTREPRISE AGRICOLE

À la lumière de ce qui précède, on voit bien qu'on peut opter pour divers montants de transfert selon les besoins et les aspirations de la famille. Les gains en capital peuvent être reportés ou créés, la récupération peut être reportée et l'entreprise agricole peut être vendue à un prix abordable pour l'enfant. Bien qu'il ne saurait y avoir qu'une seule façon de procéder, il existe néanmoins des stratégies générales.

Voici une stratégie courante :

- Transfert des biens-fonds pour un montant se situant entre le PBR et la JVM. Si l'exemption pour gains en capital est disponible, le prix de vente est habituellement plus voisin de la JVM;
- Transfert des contingents à une valeur qui ne crée aucune récupération ni aucun gain si l'exemption n'est pas disponible. S'il est possible de demander l'exemption pour gains en capital, on peut opter pour une valeur plus élevée;
- Dans le cas des biens amortissables achetés avant 1972 (Partie XVII), transfert à leur juste valeur marchande ou à titre de don;
- Transfert de la résidence personnelle à sa juste valeur marchande ou à titre de don;
- Dans le cas des biens amortissables achetés avant 1971 (Partie XI), transfert à un prix égal à la fraction non amortie du coût en capital (FNACC) ou voisin de celle-ci.

Le montant de transfert le plus élevé qui permette le maximum de reports d'impôt correspond à la combinaison suivante : bien-fonds = PBR; contingent = (4/3 x MCIA) – valeur de 1971; biens de la Partie XI = FNACC; biens de la Partie XVII = JVM; et résidence personnelle = JVM.

Les *tableaux 11 et 12* présentent deux scénarios possibles. Le *tableau 11* illustre le cas d'un transfert à la JVM avec utilisation de l'exemption pour gains en capital de 750 000 $ et l'absence de report du revenu tiré des stocks. Le *tableau 12* illustre le cas d'un transfert qui minimise l'impôt à payer et utilise la quasi-totalité de l'exemption pour gains en capital en établissant le montant du transfert à la JVM. Le prix du contingent n'a pas été augmenté, car cela aurait donné lieu à une récupération. Évidemment, il serait possible de fixer un montant de transfert se situant entre ces deux valeurs, mais le transfert donnerait alors lieu à la création d'un revenu imposable.

SECTION 8 – PROVISIONS ET REMISE DE DETTE

PROVISION POUR GAINS EN CAPITAL

Qu'est-ce qu'une provision?

Une provision est un mécanisme qui permet d'étaler la déclaration de revenus tirés d'une entreprise, ou de gains en capital imposables. On peut constituer une provision lorsque la totalité ou une partie des produits de la vente d'un bien n'est payable qu'après la fin de l'année de la vente de ce bien. Une provision peut aussi être constituée à l'égard d'un contingent pourvu que le choix prévu au par. 14(1.01) de la Loi soit exercé.

Tableau 11. Transfert à la juste valeur marchande (JVM) (en $)

Actif	PBR	(FNACC ou MCIA) (1)	Transfert à la JVM	Gain en capital	Récupération et revenu	Gain en capital imposable
Bien-fonds	200 000	–	900 000	700 000		350 000
Contingents[2]	–	100 000	700 000	375 000[2]	50 000	250 000
Bâtiments (Partie XI)	140 000	100 000	200 000	60 000	40 000	30 000
Machinerie (Partie XI)	100 000	50 000	150 000	50 000	50 000	25 000
Stocks	–	–	200 000	–	200 000	–
Maison	60 000	–	150 000	90 000	–	–
Total			**2 300 000**	**1 275 000**	**340 000**	**655 000**
Exemption pour gains en capital disponible		**750 000**	**Exemption pour gains en capital (à retrancher des gains en capital imposables)**			**375 000**
Total des gains en capital imposables						**280 000**
Total du revenu soumis à l'impôt (340 000 + 280 000)						**620 000**
Total de l'impôt à payer au plus haut taux marginal d'imposition, soit 46,41 %						**287 742**

1 FNACC : fraction non amortie du coût en capital. MCIA : montant cumulatif des immobilisations admissibles.

2 Le calcul du gain en capital imposable présumé sur les contingents est plus complexe; cette valeur n'est pas égale à 50 % de la plus-value, comme dans le cas de biens comme des biens-fonds. Le calcul relatif aux contingents tient compte d'un amortissement post-1988 de 50 000 $, d'une valeur de 1971 de 0 $ et d'un MCIA de 100 000 $.

Tableau 12. Transfert au coût aux fins de l'impôt avec transfert du bien-fonds à la juste valeur marchande et billet pour les stocks permettant de reporter le revenu (en $)

Actif	PBR	(FNACC ou MCIA)	Montant du transfert	Gain en capital	Récupération et revenu	Gain en capital imposable
Bien-fonds	200 000	–	900 000	700 000		350 000
Contingents	–	100 000	133 333	–	–	–
Bâtiments (Partie XI)	140 000	100 000	100 000	–	–	–
Machinerie (Partie XI)	100 000	50 000	50 000	–	–	–
Stocks	–	–	Billet à ordre	–	–	
Maison	60 000	–	150 000	90 000	–	–
Total			**1 333 333**	**790 000**	–	**350 000**
Exemption pour gains en capital disponible		**750 000**	**Exemption pour gains en capital (à retrancher des gains en capital imposables)**			**375 000**
Total des gains en capital imposables						–
Total du revenu soumis à l'impôt						–
Total de l'impôt à payer au plus haut taux marginal d'imposition, soit 46,41 %						–

Habituellement, une hypothèque ou un billet à ordre constitue une preuve suffisante qu'une créance demeure impayée. Aucune provision n'est possible quand un billet à ordre, sans restrictions quant à la date à laquelle le paiement peut être exigé, est utilisé pour représenter le solde non acquitté. Une provision est permise lorsqu'un billet à ordre prévoit des restrictions, comme un délai de paiement de 366 jours suivant la demande.

On peut constituer une provision pour étaler le gain sur cinq ans dans le cas d'une cession en faveur de parties non apparentées. Le gain doit alors être ajouté au revenu à raison d'au moins 20 % par année.

Une provision d'une durée de dix ans peut être constituée au transfert en faveur d'un enfant, de biens-fonds, de biens amortissables ou d'une participation dans une société de personnes agricole familiale ou d'actions du capital-actions d'une société agricole

familiale. Dans ce cas, au moins 10 % du gain doit être ajouté au revenu chaque année.[21]

Il n'est pas possible à un particulier de constituer une provision s'il transfère les biens à une société par actions sur laquelle il a ou avait la haute main ni à une société de personnes dans laquelle il détient une participation majoritaire.[22] Il n'est pas possible de constituer une provision l'année du décès d'une personne.[23]

Quelle est l'utilité d'une provision?

Une provision peut être utile dans plusieurs circonstances. Il y a d'abord le cas où un gain en capital important est réalisé. Il peut alors arriver que l'on ait à payer l'IMR même si l'on a utilisé l'exemption pour gains en capital. La provision pourrait permettre d'étaler le gain sur un certain nombre d'années et d'éviter peut-être de payer l'IMR. Lorsqu'on retire les gains en capital de la provision, on peut demander l'exemption pour gains en capital.

Il y a aussi le cas où l'on ne peut se prévaloir de l'exemption pour gains en capital ou celui où l'exemption aurait déjà été entièrement utilisée. La répartition du gain en capital sur un certain nombre d'années d'imposition peut éviter le gonflement des revenus d'un contribuable jusqu'à une fourchette d'imposition supérieure. Elle peut aussi éviter que cette hausse de revenus ne se répercute sur le calcul de certaines prestations ou ne soumette le contribuable au paiement de l'IMR.

Comment la provision est-elle calculée?

La provision correspond au moindre des deux montants suivants :

- les quatre cinquièmes du gain l'année de la vente (trois cinquièmes, deux cinquièmes et un cinquième respectivement les deuxième, troisième et quatrième années);
- le montant payable à la fin de l'année divisé par le produit de la vente et multiplié par le gain en capital.

REMISE DE DETTE[24]

Une remise de dette accordée à un enfant du vivant du contribuable sous la forme d'un don qui a pour effet de réduire le montant d'un billet, d'une hypothèque ou d'une dette peut avoir des répercussions fiscales négatives pour le bénéficiaire. La remise de dette peut entraîner une réduction des pertes agricoles, des pertes en capital nettes et des pertes agricoles restreintes. Si aucun de ces mécanisme n'est disponible, le PBR du bien en immobilisations se trouve réduit ou encore il peut arriver que la moitié du montant de la remise de dette soit inclus dans le revenu du débiteur. Si, de son vivant, un parent souhaite faire don d'une somme d'argent à l'un de ses enfants, il devrait consulter un comptable pour déterminer la meilleure façon de procéder. On devrait éviter la simple annulation de la dette ou le simple échange de chèques visant à effacer la dette.

La remise de dette stipulée dans un testament (par legs) n'a pas les mêmes conséquences négatives. Par exemple, un parent peut vendre une partie de sa terre à un enfant à la JVM et créer ainsi un gain en capital qui sera compensé par son exemption pour gains en capital. L'enfant peut rembourser une partie de la dette au parent pendant que celui-ci est vivant et bénéficier de la remise de dette (extinction de la dette) prévue par testament au décès du parent.

SECTION 9 – IMPÔT MINIMUM DE REMPLACEMENT (IMR)

L'impôt minimum de remplacement[25] (IMR) frappe les dividendes des sociétés par actions canadiennes et les gains en capital. L'IMR est un autre impôt qui se calcule sur la partie non imposable des gains en capital. Le calcul présenté dans le tableau 13 reprend la méthode de calcul décrite dans la Loi, qui établit le montant du gain aux 4/5 (80 %) du gain réel, dont on retranche le gain en capital imposable. Une méthode de calcul simplifiée consiste à calculer 30 % du gain réel (30 % x 500 000 $ = 150 000 $).

L'IMR s'assortit d'une exemption de 40 000 $, ce qui signifie que l'IMR n'a aucun effet tant que les gains ne dépassent pas 133 333 $ (montant obtenu par le rajustement du gain à 106 666 $ [4/5 de 133 333 $], dont on retranche le gain en capital imposable de 66 666 $ [133 000 $ x 0,5], ce qui laisse 40 000 $, soit le montant de l'exemption.)

Ce montant peut même être plus élevé si des crédits personnels s'appliquent. Une fois établi, ce second calcul est ensuite comparé à l'impôt sur le revenu ordinaire et si le second calcul donne un montant d'impôt plus élevé, le montant d'impôt additionnel est exigible.

Tout paiement au titre de l'impôt minimum de remplacement peut être reporté jusqu'à sept ans et servir de crédit à l'égard de l'impôt exigible ces années-là.

L'Ontario applique aussi un IMR, qui correspond à 40,33 % de l'IMR fédéral.

Tableau 13. Calcul de l'impôt minimum de remplacement

	Calcul de l'impôt ordinaire ($)	Calcul de l'impôt minimum ($)
Gain en capital	750 000	
Gain en capital imposable – 50 %	375 000	
Montant du gain aux fins de l'IMR (0,80 x 750 000)		600 000 [1]
Revenu inclus après utilisation de l'exemption pour gains en capital	0	
Gain en capital non imposable (600 000 – 375 000)	0	225 000
Plus revenu agricole	50 000	50 000
Moins l'exemption relative à l'impôt minimum		40 000
Revenu imposable approximatif	47 951	235 000
Impôt fédéral exigible approximatif[2]	6 150	33 195
Impôt provincial exigible approximatif[3]	2 621	18 382
Total des impôts fédéraux et provinciaux[4]	8 771	51 577
Impôt minimum de remplacement qui s'ajoute		42 806

1 Le calcul de l'impôt minimum de remplacement fait baisser le gain en capital en le multipliant par 0,80. Ce rajustement s'explique par le changement du taux d'inclusion des gains en capital qui est passé de 75 % à 50 %. (Le montant du gain en capital non imposable sur lequel se fonde le calcul de l'IMT correspond à 30 % du gain total de 750 000 $)

2 Pour calculer l'impôt fédéral ordinaire exigible, les taux d'imposition fédéraux de 2008 ont été utilisés. Ces taux sont de 15 % sur les premiers 37 885 $ et de 22 % sur les revenus allant de 37 886 $ à 75 769 $. Pour calculer l'impôt minimum de remplacement fédéral exigible, le taux à utiliser est un taux uniforme de 15 %.

3 Pour calculer l'impôt provincial ordinaire exigible, les taux d'imposition provinciaux de 2008 ont été utilisés. Ceux-ci sont de 6,05 % sur les premiers 36 020 $ et 9,15 % sur les revenus allant de 36 021 $ à 72 041 $. Une somme de 4 854 $ a été ajoutée au titre des surtaxes de l'Ontario. Un taux d'impôt uniforme de 40,33 % de l'impôt minimum de remplacement fédéral diminué de l'impôt fédéral de 6 150 $ est utilisé pour calculer l'impôt minimum de remplacement provincial ([33 195 $ – 6 150 $] x 40,33 %). Ce montant est ensuite ajouté à l'impôt provincial ordinaire pour obtenir le total inscrit au titre de l'impôt minimum de remplacement.

4 Ce calcul de l'impôt tient compte des crédits d'impôt personnels de base fédéral et provincial ainsi que du crédit d'impôt du RPC. Les cotisations au RPC et à l'impôt-santé n'ont pas été prises en compte.

La présente fiche technique se veut un document d'information générale qui ne fournit pas de conseils sur des situations particulières. Même si on y trouve des renseignements sur les aspects juridiques et fiscaux des transferts de biens agricoles, elle ne saurait tenir lieu d'interprétation ni de résumé de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ni des différentes lois touchant les transferts de biens au sein d'une même famille. Le gouvernement de l'Ontario décline toute responsabilité envers quiconque s'en servirait ainsi.

Avant de procéder à une vente ou à un transfert, toujours en parler à son comptable ou à son avocat.

La version anglaise de cette fiche technique a été rédigée par **Rob Gamble**, B.Sc. (Agr.) MTax, chef de programme, Finances et structures d'entreprise, Division de l'agriculture et des affaires rurales, MAAARO, Guelph. Elle a été produite en partie à partir d'un article de **Ralph Winslade**, anciennement du MAAARO. L'auteur remercie également **Ed Mitukiewicz**, c.a. de Collins Barrow, comptables agréés, Elora (Ontario), d'avoir révisé cette fiche technique.

1 *Loi de l'impôt sur le revenu*, art. 69.
2 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(10) et 252(1).
3 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(9) et 73(3).
4 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(9.6).
5 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 110.6(2).
6 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 110.6(1).
7 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 110.6(1.3).
8 Voir la définition de « bien en immobilisations » à l'art. 54 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.
9 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 24(2).
10 *Loi de l'impôt sur le revenu*, art. 74.1 et 74.5.
11 Bulletin d'interprétation IT – 427R – Animaux de ferme, Agence de revenu du Canada.
12 Bulletin d'interprétation IT – 212R3 et 212R3SR – Revenu de personnes décédées – Droits ou biens, Agence du revenu du Canada.
13 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(2).
14 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(3).
15 *Loi de l'impôt sur le revenu*, alinéa 13(7)(e).
16 Bulletin d'interprétation IT-268R4 – Transfert entre vifs de biens agricoles en faveur d'un enfant, Agence du revenu du Canada.
17 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 14(1.01).
18 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(5.1).
19 Bulletin fiscal LTT 3-2008 du ministère du Revenu de l'Ontario.
20 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 70(10).
21 *Loi de l'impôt sur le revenu*, par. 40(1.1).
22 *Loi de l'impôt sur le revenu*, sous-alinéa 40(2)(a)(ii).
23 *Loi de l'impôt sur le revenu*, alinéa 72(1)(c).
24 *Loi de l'impôt sur le revenu*, art. 80.
25 *Loi de l'impôt sur le revenu*, art. 127.5.

Centre d'information agricole :
1 877 424-1300
Courriel : ag.info.omafra@ontario.ca
Bureau régional du Nord de l'Ontario :
1 800 461-6132

www.ontario.ca/maaaro

POD
ISSN 1198-7138
Also available in English
(Order No. 09-015)

Ontario

★09-016★